

# **Neues Kommunales Rechnungs- und Steuerungssystem**

## **Bewertungsrichtlinie**



**Gemeinde Biblis**



<b>Vorwort .....</b>	<b>3</b>
<b>Allgemeine Bilanzansatz- und Bewertungsvorschriften .....</b>	<b>5</b>
1. Allgemeine Bewertungsanforderungen.....	5
2. Bewertungsvereinfachungsverfahren.....	9
3. Währungsumrechnung .....	10
<b>Aktivposten .....</b>	<b>11</b>
4. Immaterielle Vermögensgegenstände .....	11
5. Unbebaute und bebaute Grundstücke.....	12
6. Besondere unbebaute und bebaute Grundstücke .....	13
7. Grundstücksgleiche Rechte .....	13
8. Infrastrukturvermögen.....	14
9. Gebäude .....	15
10. Bauten auf fremdem Grund und Boden.....	15
11. Kulturdenkmäler, historische Bauten, Kunstgegenstände .....	15
12. Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge.....	15
13. Betriebs- und Geschäftsausstattung.....	16
14. Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau .....	16
15. Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen und Sondervermögen.....	16
16. Wertpapiere.....	17
17. Vorräte .....	18
18. Ausleihungen, Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände .....	18
19. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben .....	19
20. Aktive Rechnungsabgrenzung .....	19
21. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag .....	19
<b>Passivposten .....</b>	<b>20</b>
22. Eigenkapital.....	20
23. Sonderposten.....	21
24. Rückstellungen.....	21
25. Verbindlichkeiten.....	24
26. Passive Rechnungsabgrenzung .....	24
27. Laufender Buchungsbetrieb.....	24
<b>Schlussvorschriften .....</b>	<b>25</b>
28. Feststellung durch die Gemeindevertretung .....	25
29. Offenlegung .....	25
30. Inkrafttreten .....	25



## Vorwort

Das Rechnungswesen der Gemeinde Biblis wurde zum 01.01.2009 von der Kameralistik auf die Doppik umgestellt. Sie geht über die Erfassung von Einnahmen und Ausgaben sowie die Darstellung des Geldvermögens hinaus. Neben dem Geldvermögen wird nun auch das immaterielle und sachliche Vermögen der Gemeinde erfasst (Aktivseite der Bilanz). Weiterhin wird die Finanzierung dieses Vermögens (eigene Mittel, bezuschusste Mittel oder Fremdmittel) auf der Passivseite der Bilanz dargestellt. Darüber hinaus wird in der Ergebnisrechnung der Ressourcenverbrauch unabhängig vom Geldmittelfluss erfasst.

Die hessischen Gemeinden, die ihr Rechnungswesen umgestellt haben, haben eine Eröffnungsbilanz zu erstellen. Diese muss spätestens mit dem ersten doppelischen Jahresabschluss vorgelegt werden. Um diese Eröffnungsbilanz erstellen zu können, ist es erforderlich, Bewertungsregeln festzulegen. Diese sind in dieser Bewertungsrichtlinie niedergeschrieben. Der Gesetzgeber gibt den Gemeinden gewisse Spielräume bei der Bewertung von Vermögen und Schulden, schränkt die Handlungsfreiheit aber dennoch ein. Diese Bewertungsrichtlinie hat die Aufgabe, die noch bestehenden Spielräume zu konkretisieren.

Um sich von den in dieser Bewertungsrichtlinie verwandten Begrifflichkeiten und der (Eröffnungs-) Bilanz als solche ein Bild machen zu können, stellen wir den gesetzlichen Aufbau der Bilanz mit entsprechenden Erläuterungen kurz dar:

Die Bilanz besteht aus einer Aktiv- und einer Passivseite, auf der jeweils Positionen aufgeführt sind, deren Summe gleich (ausgeglichen) ist.

### Aktivseite

#### Anlagevermögen

Unter dem Anlagevermögen werden alle langfristig nutzbaren Vermögensgegenstände mit dem aktuellen Zeitwert dargestellt. Das Anlagevermögen untergliedert sich in

- Immaterielles Anlagevermögen (z.B. Software, Lizenzen)
- Sachanlagevermögen (z.B. Grundstücke, Gebäude, Gebäudeausstattung)
- Finanzanlagevermögen (z.B. langfr. Kapitalanlagen, KVR-Fonds, Beteiligungen)

#### Umlaufvermögen

Unter dem Umlaufvermögen sind alle kurzfristig vorhandenen Vorräte, alle Forderungen (frühere Kasseneinnahmereste) und liquiden Mittel (Bar- und Girogeld) erfasst.

#### Aktivische Rechnungsabgrenzungsposten

Als Rechnungsabgrenzungsposten werden alle im Voraus gezahlten Leistungen erfasst, die erst im Folgejahr erbracht werden. Er dient also als Hilfskonstrukt, wenn die Leistungs- und Zahlungsperiode nicht übereinstimmen.



## **Passivseite**

### Eigenkapital

Das Eigenkapital spiegelt wieder, welcher Teil des Vermögens (Aktivseite) nicht durch Fremdmittel oder Zuschüsse finanziert ist und das nicht für zukünftige Zahlungsverpflichtungen (Rückstellungen) benötigt wird.

### Sonderposten

Als Sonderposten werden alle erhaltenen Investitionszuschüsse erfasst. Sie werden i.d.R. über die Dauer des finanzierten Vermögensgegenstandes ertragswirksam aufgelöst.

### Rückstellungen

Für ungewisse zukünftige Zahlungsverpflichtungen (z.B. Pensionszahlungen, Auszahlungen für die Beseitigung von Altlasten, Mehrbelastungen aus Steuerumlageverpflichtungen, ausstehende Rechnungen u.a.) werden Rückstellungen gebildet.

### Verbindlichkeiten

Sowohl alle kurzfristig ausstehenden Zahlungen für bereits erhaltene Leistungen, als auch langfristige Kredite sowie ungeklärte Zahlungsbestände werden als Verbindlichkeit ausgewiesen.

### Passivische Rechnungsabgrenzungsposten

Für alle im Voraus erhaltenen Zahlungen wird ein Rechnungsabgrenzungsposten gebildet. So müssen z.B. die Einnahmen aus Friedhofsgebühren in diesem Rechnungsabgrenzungsposten erfasst und gleichmäßig über die Ruhefrist von 25 Jahren ertragswirksam aufgelöst werden. Damit soll darauf aufmerksam gemacht werden, dass den jetzt schon erhaltenen Zahlungen für Grabnutzungsrechte eine (mindestens) 25jährige Verpflichtung gegenübersteht, den Friedhof zu erhalten und zu pflegen.



## Erster Abschnitt

### Allgemeine Bilanzansatz- und Bewertungsvorschriften

#### 1. Allgemeine Bewertungsanforderungen

- 1.1 Ein Vermögensgegenstand ist in die Bilanz aufzunehmen, wenn die Gemeinde das wirtschaftliche Eigentum daran inne hat und dieser selbständig verwertbar ist.

Ein Vermögensgegenstand ist dadurch charakterisiert, dass

- ein wirtschaftlicher Wert vorliegt,
- der Gegenstand selbständig nutzungsfähig ist und
- bewertbar ist (dieser Punkt kommt aus dem Steuerrecht)

- 1.2 In analoger Anwendung des Dritten Buches, Erster und Zweiter Abschnitt des Handelsgesetzbuches (HGB) gelten folgende allgemeine Regelungen und Definitionen:

##### 1.2.1 Grundsätzliche Bewertungsregel

Vermögensgegenstände sind - unter Beachtung der nachfolgenden Bewertungsvorschriften im Einzelnen - mit ihren Anschaffungskosten / Herstellungskosten zu bewerten und entsprechend ihrer Nutzungsdauer abzuschreiben (§ 41 Abs. 1 bis 3 GemHVO-Doppik). Für die Erstellung der Eröffnungsbilanz sind abweichende Bewertungsmethoden zulässig. An den entsprechenden Stellen wird auf diese eingegangen.

- 1.2.2 Die Gemeinde hat spätestens mit Einführung des doppischen Haushalts-, Kassen und Rechnungswesens seine gesamten Aktiva (Anlagevermögen, Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzungsposten) sowie seine gesamten Passiva (Eigenkapital, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzungsposten) genau zu erfassen und dabei den Wert der einzelnen Aktiva und Passiva anzugeben (vgl. § 240 Abs. 1 HGB sowie § 35 Abs. 1 GemHVO-Doppik).

Das Eigenkapital wird nicht gesondert ermittelt, sondern ergibt sich aus der Differenz von Vermögen und Schulden (einschließlich Rückstellungen, Sonderposten und passiven Rechnungsabgrenzungsposten).

- 1.2.3 Die Bewertungen müssen dazu führen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und der Schuldenlage der Gemeinde vermittelt wird (vgl. §§ 242 Abs. 1, 264 Abs. 2 HGB sowie § 114s Abs. 1 Satz 3 HGO).

- 1.2.4 Die Gemeinde hat alle Aktiva und Passiva vollständig zu erfassen. (Vollständigkeitsgebot, vgl. § 246 Abs. 1 HGB sowie § 38 Abs. 1 GemHVO-Doppik)



- 1.2.5 Bei der Bewertung des Vermögens ist von der Fortführung der Tätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gründe entgegenstehen (vgl. § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB sowie § 146 HGO)
- 1.2.6 Die Gemeinde hat alle Aktiva und Passiva einzeln zu bewerten (Einzelbewertung, vgl. § 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB), soweit nicht Bewertungsvereinfachungsverfahren zulässig sind (vgl. Bewertungsvereinfachungsverfahren aus § 42 GemHVO-Doppik sowie § 40 Nr. 2 GemHVO-Doppik)
- 1.2.7 Es ist vorsichtig zu bewerten (Vorsichtsprinzip, vgl. § 252 Abs. 1 Nr.4 HGB sowie § 40 Nr. 3 GemHVO-Doppik)
- 1.2.8 Im Rahmen der Erstinventur sind Aktiva und Passiva grundsätzlich neu zu bewerten, sofern nicht eine Bewertung bereits erfolgt ist (z.B. im Rahmen kostenrechnender Einrichtungen). Insoweit ist darauf zu achten, dass die Wertansätze grundsätzlich beibehalten werden (Bewertungsstetigkeit, vgl. § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB sowie § 40 Nr. 5 GemHVO-Doppik).
- 1.2.9 Ergibt sich bei der Aufstellung späterer Jahresabschlüsse, dass in der erstmaligen Vermögensbewertung Aktiva oder Passiva nicht oder mit einem zu niedrigen bzw. mit einem zu hohen Wert angesetzt worden sind, so ist der unterlassene Ansatz nachzuholen oder der Wertansatz zu berichtigen, wenn es sich um einen wesentlichen Betrag handelt und die Wertkorrektur nicht nur vorübergehender Natur ist. Eine Berichtigung kann letztmalig in der vierten der Eröffnungsbilanz folgenden Bilanz vorgenommen werden. Vorherige Bilanzen sind nicht zu berücksichtigen (§ 108 Abs. 5 HGO).
- 1.2.10 Als Geschäftsjahr / Haushaltsjahr gilt das Kalenderjahr.
- 1.2.11 Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten (z.B. Provisionen, Beurkundungskosten, Grunderwerbssteuer, nicht jedoch Finanzierungs- und Prozesskosten) sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Minderungen der Anschaffungskosten (z.B. Skonti, Rabatte) sind abzusetzen (vgl. § 255 Abs. 1 HGB sowie § 41 Abs. 1 und 2 GemHVO-Doppik). Zum Nachweis des tatsächlich vorhandenen Vermögens sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten in voller Höhe, also jeweils einschließlich der ggf. von Dritten finanzierte Anteil anzusetzen (Saldierungsverbot). Wurde der Vermögensgegenstand vollständig von Dritten finanziert, sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten sachgerecht zu schätzen und gleichzeitig als Sonderposten zu passivieren. Hiervon kann abgesehen werden, wenn der Vermögensgegenstand aufgrund besonderer Umstände besonders im Wert gemindert ist oder nicht bewertbar ist.



1.2.12 Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung, entstehen. Aktiviert werden hier die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung. Weiterhin können Materialgemeinkosten, Fertigungsgemeinkosten sowie der anteilige Werteverzehr (Abschreibungen) aktiviert werden. Die Fertigungskosten werden über die geleisteten Arbeitsstunden ermittelt. Diese können geschätzt werden. Zur Vereinfachung der Bewertung dürfen die sich aus der jeweils aktuellsten Personalkostentabelle des KGSt-Berichts „Kosten eines Arbeitsplatzes“ (zuletzt Nr. 7/2008: „Kosten eines Arbeitsplatzes (Stand 2008/2009)“) gegebenenfalls zusätzlich der sich aus diesem Bericht ergebenden Gemeinkostenzuschläge, zugrunde gelegt werden.

1.2.13 Abschreibungen (vgl. § 253 HGB sowie § 43 GemHVo-Doppik)

Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungskosten / Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Die planmäßige Abschreibung erfolgt in gleichen Jahresraten über die Dauer, in der der Vermögensgegenstand voraussichtlich wirtschaftlich genutzt werden kann (lineare Abschreibung). Grundsätzlich maßgeblich ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die auf der Grundlage von Erfahrungswerten und unter Berücksichtigung der Beschaffenheit und Nutzung des Vermögensgegenstandes zu bestimmen ist. Dabei kann im Regelfall von den in allgemeingültigen Abschreibungstabellen ausgewiesenen Nutzungsdauern ausgegangen werden.

Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten verändern den Restbuchwert, weshalb eine Neuberechnung der künftigen Abschreibungen erforderlich ist (z.B. grundlegende Instandsetzung eines Gebäudes). Verlängert sich durch die nachträgliche Anschaffung oder Herstellung die Lebensdauer des Vermögensgegenstandes, so kann die Nutzungsdauer entsprechend verlängert werden.

Sind die nachträglichen Anschaffungs- / Herstellungskosten so umfassend, dass dadurch u. U. ein neuer Vermögensgegenstand entsteht (z.B. Umnutzung eines Gebäudes), ist die voraussichtliche Nutzungsdauer des neuen Vermögensgegenstandes maßgebend.

Vermögensgegenstände werden im Anschaffungsjahr in Raten abgeschrieben. Die Abschreibung für Abnutzung beginnt grundsätzlich im Monat der Anschaffung oder Herstellung.

Geringwertige Wirtschaftsgüter bis 150 € werden im Jahr der Anschaffung direkt als Aufwand verbucht. Wenn die Anschaffungskosten für das Wirtschaftsgut oberhalb der 150-€-Grenze liegen, aber den Betrag von 1.000 € nicht übersteigen, wird nach § 6 Abs. 2 a EStG ein Sammelposten eingerichtet. In diesem werden alle Wirtschaftsgüter eines Jahres zusammengefasst, die die Anschaffungs- bzw.



Herstellungskosten von 150 € übersteigen, aber unterhalb von 1.000 € liegen. Dieser Sammelposten wird über 5 Jahre linear abgeschrieben. Der Anschaffungszeitpunkt innerhalb des Haushaltsjahres beeinflusst die Berechnung der Abschreibungssumme nicht. Falls ein Wirtschaftsgut aus dem Inventar ausscheidet, wird der Sammelposten nicht wertberichtigt. Dementsprechend muss ein Sammelposten für jedes Haushaltsjahr neu angelegt werden. Die Wirtschaftsgüter werden in einem separaten Sachanlagenkonto aufgeführt. Der Sammelposten kann pauschal ab dem 1. Januar des Anschaffungsjahres abgeschrieben werden.

Bei einer außerplanmäßigen Abschreibung ist je nach Einzelfall zu entscheiden, ob eine Anpassung (Verkürzung) der Laufzeit vorzunehmen ist (§ 43 Abs. 3 GemHVO-Doppik).

Stellt sich in einem späteren Jahr heraus, dass die Gründe für die außerplanmäßige Abschreibung nicht mehr bestehen, ist der Betrag dieser Abschreibung wieder zuzuschreiben (unter Berücksichtigung der planmäßigen Abschreibung, die inzwischen vorzunehmen gewesen wäre). Gegebenenfalls ist die Laufzeit dementsprechend anzupassen (zu verlängern).

#### 1.2.14 Begriff der Erheblichkeit

Als erheblich gilt ein Ermittlungsaufwand, der in keinem Verhältnis zu einem möglichen Genauigkeitsdefizit steht. Besteht ein möglicher Genauigkeitsverlust lediglich darin, ab welchem Zeitpunkt eine Abschreibung oder Auflösung beginnt, gelten zeitliche Abweichungen von weniger als zwei Jahren generell als unerheblich, da die Summe der Abschreibung oder Auflösung über den Zeitraum der Nutzung oder Auflösung in beiden Fällen identisch ist. Besteht der mögliche Genauigkeitsverlust in der Höhe der Anschaffungs- und Herstellungskosten, so ist eine mögliche Abweichung hinnehmbar, soweit die abweichenden jährlichen Auflösungsbeträge die Ergebnisrechnung um voraussichtlich nicht mehr als 0,02% des Haushaltsvolumens beeinflussen.

#### 1.2.15 Vorhandene Anlagennachweise

Vermögenswerte, die aus bestehenden Anlagennachweisen im Rahmen kostenrechnender Einrichtungen hervorgehen, die bereits vor dem Bilanzstichtag regelmäßig erstellt wurden, werden mit den Stichtagswerten zum 01.01.2009 in die Eröffnungsbilanz übernommen. Das gilt auch dann, wenn die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie die dort angesetzten Nutzungsdauern von denen dieser Bewertungsrichtlinie abweichen.

#### 1.2.16 Ermittlung von Zeitpunkten von Anschaffung und Herstellung

Grundsätzlich ist das tatsächliche Anschaffungsdatum als Aktivierungs- oder Passivierungsdatum zu verwenden. Ist ein solcher nicht oder nur erheblichem Aufwand ermittelbar, so kann auf das Datum einer Rechnung im Zusammenhang mit der Maßnahme, das Beschlussdatum





durch das zuständige Gremium, ein Datum des zeitnahen Schriftverkehrs oder ein ähnliches Datum zurückgegriffen werden. Ist auch das nicht oder nicht ohne erheblichen Aufwand ermittelbar, darf der erste Januar des Jahres der Anschaffung oder Herstellung als Aktivierungs- bzw. Passivierungszeitpunkt unterstellt werden. Ist auch das Anschaffungsjahr nicht eindeutig ermittelbar, kann auf den ersten Januar des Jahres festgelegt werden, in dem die Anschaffung oder Herstellung wahrscheinlich stattgefunden hat. Die Aufteilung von Anschaffungs- und Herstellungskosten auf verschiedene Anlageobjekte kann außerdem nach sachlich nachvollziehbaren Verteilungsschlüsseln erfolgen.

## 2. Bewertungsvereinfachungsverfahren

Für die Bewertung der Vermögensgegenstände des Anlage- und insbesondere des Umlaufvermögens dürfen geeignete Vereinfachungsverfahren angewandt werden.

### 2.1 Festwertverfahren

Es werden Festwerte für die Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe gebildet, die

1. regelmäßig ersetzt werden,
2. ihr Gesamtwert von nachrangiger Bedeutung sind und
3. deren Bestand in Größe, Wert und Zusammensetzung nur geringen Schwankungen unterliegen.

Als Festwert wird jeweils der sich aus einer Inventur ergebende Wert angesetzt. Er bleibt bis zur nächsten Inventur als Festwert bestehen. In der Regel ist mindestens alle drei Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen (vgl. § 240 Abs. 3 HGB, § 35 Abs. 2 GemHVO-Doppik). Vor der erstmaligen Bildung von Festwerten ist eine körperliche Inventur durchzuführen.

Als Erleichterung für eine kommunale Eröffnungsbilanz ist auch ein Verzicht auf eine körperliche Bestandsaufnahme möglich, soweit auf Schlüsselgrößen zur Ableitung von Wertansätzen zurückgegriffen werden kann. Diese Schlüsselgrößen (z.B. bei Büromöbeln die Mitarbeiteranzahl, bei Kantineninventar die Anzahl der Sitzgelegenheiten) dienen dann zur Gültigkeitsprüfung des Festwertansatzes.

### 2.2 Gruppenwertverfahren

Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens und andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände werden jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt (vgl. § 35 Abs. 2 GemHVO-Doppik).

### 2.3 Verbrauchsfolgeverfahren

Bei der Aufstellung des Inventars bedarf es einer körperlichen Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände nicht, soweit durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens gesichert ist, dass der Bestand nach Art, Menge und Wert auch



ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden kann (§ 36 Abs. 2 GemHVO-Doppik).

#### 2.4 Fiktion des sofortigen Verbrauchs

Beim Kauf von Gegenständen des Vorratsvermögens darf unterstellt werden, dass diese sofort verbraucht werden. Somit können Anschaffungen des Vorratsvermögens unabhängig vom Zeitpunkt ihres tatsächlichen Verbrauchs sofort als Aufwand verbucht werden. Soweit ihr Wert 10.000 € (netto) je Lager nicht übersteigt, dürfen diese Vorräte des Umlaufvermögens zum Bilanzstichtag als verbraucht angesehen werden. (Vgl. hierzu Z. 27 der VV zu § 49 GemHVO-Doppik)

2.5 Im Rahmen der erstmaligen Erstellung der Eröffnungsbilanz wird gemäß § 59 Abs.1 GemHVO-Doppik auf eine Erfassung von immateriellen Vermögensgegenständen und beweglichen Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Einzelnen wertmäßig den Betrag von 3.000 Euro ohne Umsatzsteuer nicht überschreiten, verzichtet.

2.6 Ausstellungsgegenstände und andere kulturhistorisch bedeutende Objekte können mit einem Erinnerungswert von 1 € angesetzt werden.

2.7 Unter Verwahrgeldern und Vorschüssen werden u.a. die ungeklärten Zahlungseingänge verstanden. Da im doppelten System der Kontoauszug der Bank mit dem Buchbestand übereinstimmen muss, werden die ‚ungeklärten Zahlungseingänge‘ am Jahresende bei den sonstigen Verbindlichkeiten ausgewiesen (um zu verdeutlichen, dass eine Rückzahlungsverpflichtung bis zur endgültigen Klärung besteht).

#### 2.8 Überleitung der letzten kameralen Jahresrechnung

In der kameralen Haushaltswirtschaft werden Instrumente und Verfahrenswesen genutzt, die letztmalig in der Jahresrechnung für das Haushaltsjahr vor der Eröffnungsbilanz Anwendung finden. Die Ergebnisse daraus müssen, soweit sie in die Jahre nach der Eröffnungsbilanz hineinwirken, in die in der neuen Haushaltswirtschaft vorhandenen Komponenten „Ergebnisrechnung“, „Finanzrechnung“ und „Bilanz“ unter Berücksichtigung des neuen Rechnungsstils der doppelten Buchführung übergeleitet werden. Dabei ergeben sich auch Auswirkungen auf die Eröffnungsbilanz.

Kasseneinnahmereste stellen Umlaufvermögen dar und sind entsprechend in die Bilanzposition „Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände“ zu übernehmen. Kassenausgabereiste stellen Schulden dar und sind entsprechend in die Bilanzposition „Verbindlichkeiten“ zu übernehmen.

### 3. Währungsumrechnung

Am Bilanzstichtag auf ausländische Währung lautende Forderungen, Verbindlichkeiten, Wertpapiere und erhaltene Anzahlungen sind aus Vereinfachungsgründen in einen amtlichen Mittelkurs aus Geld- und Briefkurs zum Bilanzstichtag umzurechnen.



## Zweiter Abschnitt

### Besondere Bilanzansatz- und Bewertungsvorschriften

#### Aktivposten

#### 4. Immaterielle Vermögensgegenstände

- 4.1 Immaterielle Vermögensgegenstände sind körperlich nicht fassbare Wertgegenstände wie beispielsweise Konzessionen, Lizenzen, Softwareprogramme oder geleistete Investitionszuschüsse.
- 4.2 Entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind mit den (historischen) Anschaffungskosten, gemindert um die Abschreibungen entsprechend der Nutzungsdauer zu bewerten und über die voraussichtliche Restnutzungsdauer linear abzuschreiben.
- 4.3 Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die unentgeltlich erworben wurden sowie selbst hergestellte immaterielle Vermögensgegenstände, dürfen nicht aktiviert werden.
- 4.4 Eine Aktivierung immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens knüpft sich an vier Voraussetzungen:
1. Erwerb gegen Entgelt,
  2. Erwerb von Dritten,
  3. Gegenstand des Erwerbs ist ein Vermögensgegenstand,
  4. ohne vordergründig wertmäßigen Bezug zum Sachanlagevermögen.

Bei Bezug zum Sachanlagevermögen erfolgt keine Zuordnung als immaterieller Vermögensgegenstand. Stattdessen wird der immaterielle Wert gegebenenfalls dem entsprechenden Vermögensgegenstand des Sachanlagevermögens zugerechnet. Beispiele hierfür sind

- dingliche Rechte wie Erbbaurecht,
  - Nutzungsrechte bezogen auf bestimmte Grundstücke
  - Software-Werte mit Bezug zum Sachanlagevermögen PC, d. h. die Nutzung des Rechners ist wertmäßig im Vordergrund (Bsp.: Systemsoftware) oder
  - Planungskosten für Bauten und Grundstücksverwendungen.
- 4.5 Für die Aktivierungsfähigkeit geleisteter Investitionszuschüsse sind nachfolgende Anforderungen zu berücksichtigen:
1. Zweck der Zuwendung muss die Förderung einer Investitionsmaßnahme sein; neben den sonstigen Voraussetzungen für einen Vermögensgegenstand muss der Wert mindestens 5.000 € betragen.



2. Die bezuschusste Investitionsmaßnahme muss im Vertrag bzw. im Bescheid der Gemeinde an den Zuwendungsempfänger hinreichend konkret bestimmt sein.
3. Bei zweckfremder Verwendung oder nicht erfolgter Realisierung durch den Zuwendungsempfänger besteht ein Herausgabeanspruch der Gemeinde über die geleistete Zuwendung.
4. Die Zuwendung ist mit dem Auszahlungsbetrag anzusetzen. Von der Möglichkeit, Investitionszuschüsse pauschal über eine Laufzeit von 10 Jahren abzuschreiben, wird Gebrauch gemacht (§ 43 Abs. 5 GemHVO-Doppik i.V.m. Ziffer 3 der VV zu § 38 GemHVO-Doppik). Als Aktivierungszeitpunkt wird vorrangig der Auszahlungszeitpunkt gewählt. Ist dieser nicht oder nur mit erheblichem Aufwand ermittelbar, kann auf das Beschlussdatum der Zuschussgewährung durch das zuständige Gremium oder auf das Datum des Bewilligungsbescheids zurückgegriffen werden.

Sind die vorgenannten Anforderungen nicht erfüllt, so handelt es sich um einen laufenden (konsumtiven) Zuschuss an Dritte, der nicht aktivierungsfähig ist und laufenden Aufwand der Gemeinde darstellt.

## 5. Unbebaute und bebaute Grundstücke

- 5.1 Die Bewertung des Grund und Bodens orientiert sich grundsätzlich an der vorhandenen Nutzung. Ggf. vorhandene Nutzungs-, Verfügungs- oder Wertungsbeschränkungen sind zu berücksichtigen (z.B. Geh-, Leitungs-, Wegerechte u. ä.).

Grundstücke, die innerhalb der letzten fünf Jahre vor dem Bilanzstichtag hergestellt oder angeschafft wurden, werden mit tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten bewertet.

Grundstücke, die mehr als fünf Jahre vor Erstellung der Eröffnungsbilanz wiederhergestellt oder angeschafft wurden, werden mit dem Bodenrichtwert angesetzt, soweit sich die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht oder nur mit erheblichem Aufwand ermitteln lassen. Zur Vereinfachung der Bewertung werden die jeweils aktuellsten Bodenrichtwerte angesetzt.

Grund und Boden wird grundsätzlich nicht abgeschrieben. Ausnahmen (z.B. außerplanmäßige Abschreibung, Deponie) können zugelassen werden. Diese sind zu begründen.

- 5.2 Grundstücke und ggf. deren „Aufbauten oder Anlagen“ werden auf Grund der jeweiligen Abschreibung differenziert erfasst und bewertet. Bei Aufwuchs auf unbebauten Grundstücken ist in der Regel nur der Grund und Boden zu bewerten. Stellt der Aufwuchs aber eine selbständige und bedeutende Vermögenspositionen dar, ist dieser zusätzlich und gesondert zu bewerten.



## 6. Besondere unbebaute und bebaute Grundstücke

### 6.1 Landwirtschaftlich genutzte Flächen, Gebäude- und Freiflächen, Grün- und Erholungsflächen

Landwirtschaftlich genutzte Flächen sind mit dem Bodenrichtwert zu bewerten, sofern keine Anschaffungs- / Herstellungskosten vorliegen. Für Waldflächen kann auf die Empfehlungswerte der Arbeitsgruppe Hessische Rechnungsprüfungsämter zurückgegriffen werden. Gebäude- und Freiflächen sowie Grün- und Erholungsflächen sind grundsätzlich nach den Anschaffungs- / Herstellungskosten zu bewerten. Liegen diese nicht vor oder sind diese nicht ohne erheblichen Aufwand ermittelbar, werden die Flächen mit dem Bodenrichtwert angesetzt oder auf sonstige nachvollziehbare Weise festgelegt.

### 6.3 Sonderflächen

Den Sonderflächen sind die Grundstücke zuzuordnen, die auf Grund ihrer speziellen Nutzung nicht ohne erheblichen Aufwand einer anderen Nachnutzung zugeführt werden können. Hierzu zählen Grundstücke wie historische Anlagen, schutzwürdige Flächen, Wasserflächen etc. Die Sonderflächen sind mit einem Erinnerungswert von 1,- € anzusetzen. Es empfiehlt sich, ein entsprechendes Bestandsverzeichnis zu führen. Unland kann mit dem halben Bodenrichtwert angesetzt werden.

### 6.4 Verkehrsflächen – Straßengrundstücke

Die Bewertung der Straßengrundstücke umfasst den Grund und Boden, auf dem die Straße erstellt wurde; Straßenkörper und –zubehör werden gesondert bewertet.

Grundstücke, die innerhalb der letzten fünf Jahre vor dem Bilanzstichtag hergestellt oder angeschafft wurden, sind mit ihren tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten.

Grundstücke, die mehr als fünf Jahre vor Erstellung der Eröffnungsbilanz wiederhergestellt oder angeschafft wurden, werden mit dem Bodenrichtwert für landwirtschaftlich genutzte Flächen angesetzt, soweit sich die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht oder nur mit erheblichem Aufwand ermitteln lassen. Zur Vereinfachung der Bewertung werden die jeweils aktuellsten Bodenrichtwerte angesetzt.

## 7. Erbbaurecht (*Grundstücksgleiche Rechte*)

Grundstücksgleiche Rechte, soweit sie von Bedeutung sind, werden mit ihrem vorsichtig geschätzten Zeitwert bewertet, der unter Berücksichtigung der jeweiligen Nutzungsform zu ermitteln ist. Erbbauzinszahlungen sind Entgelt für die laufende Gebrauchsüberlassung und folglich im Zeitraum ihrer jeweiligen Zahlung als Aufwand zu betrachten. Einmalvergütungen sind aktivisch abzugrenzen. Es können Werte aus entsprechenden Verträgen der Bewertung zu Grunde gelegt werden.



Grundstücksgleiche Rechte sind z.B. Erbbaurechte, Dauernutzungsrechte. Beim Erbbaurecht gilt das aufgrund dieses Rechts errichtete Bauwerk als wesentlicher Bestandteil des Erbbaurechts (§ 12 Abs. 1 ErbbauVO) und ist Eigentum des Erbbauberechtigten. Eine Einmalzahlung des Erbbauberechtigten für die Begründung des Rechts stellt Anschaffungskosten des Erbbaurechts dar.

## 8. Infrastrukturvermögen

- 8.1 Verkehrs- und Versorgungseinrichtungen und -bauten sind als Infrastrukturvermögen zu bewerten.
- 8.2 Das Gemeindestraßenvermögen wird nach dem Verfahren, das für die Bewertung des Infrastrukturvermögens der Landstraßen angewendet wurde, bewertet.

Als Grundlage für die Ermittlung der Vermögenswerte dienen die Netz- und Bestandsdaten der Straßeninformationsdatenbank. Zu den in der Datenbank erfassten Daten gehören die Abschnittsdaten, Stationierung, Zufahrten / Knotenpunkte und Nebenanlagen.

Maßgebend für die Bewertung der Straßen bzw. Straßenabschnitte ist der von der Geographic Systems Dataservice (GSD) ermittelte durchschnittliche Quadratmeterpreis der einzelnen, separat erfassten Streckenabschnitte. In diesem sind die Werte der Straßenschilder, Leitplanken und Markierungen enthalten. Gehwege und Parkplätze werden separat erfasst. Die Nutzungsdauer sollte sich einheitlich nach der Beschaffenheit der Straße oder des Gehwegs richten. Als Aktivierungszeitpunkt wird der erste Januar des Jahres gewählt, in dem der Straßenkörper tatsächlich angeschafft oder hergestellt bzw. in Betrieb genommen wurde. Straßenkörper, die älter sind als die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, werden mit einem Erinnerungswert von 1 € angesetzt. Lässt sich der Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt nicht mehr ermitteln, so kann dieser anhand des Straßenzustands, anhand von Erfahrungswerten oder anhand sonstiger nachvollziehbarer Ermittlungen geschätzt werden.

Jede Gemeindestraße wird als Einzelobjekt in der Anlagenbuchführung dargestellt und gegebenenfalls in Straßenabschnitte untergliedert.

Straßenbauwerke, die nach dem Eröffnungsbilanzstichtag erbaut werden, werden mit den tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten bewertet.

- 8.3 Als Kanalisation sind sämtliche baulichen Teile der Abwasserbeseitigung, insbesondere Kanäle, Grundstücksanschlüsse zu verstehen. Die Bewertung von Kanälen hat grundsätzlich nach Anschaffungs- und Herstellungskosten zu erfolgen.



## 9. Gebäude

Gebäude sind alle nach Regeln der Bautechnik geschaffenen Wirtschaftsgüter, die Wohn-, Verwaltungs- oder Betriebszwecken dienen.

Baudenkmäler (Ehrenfriedhöfe, Statuen, Kriegerdenkmäler o. ä.) sind separate Vermögensgegenstände, ebenso wie die Brunnen (Außenanlagen).

Wenn die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht ermittelbar sind oder der Erwerb bzw. die Herstellung des Gebäudes vor dem 01.01.2003 erfolgte, ist die Bewertung des Gebäudes nach Normalherstellungskosten 2000 vorzunehmen (NHK 2000; gemäß den Wertermittlungsrichtlinien des Bundes). Mittels Einzelfallbetrachtung ist der Gebäudetyp nach dem Katalog der NHK 2000 festzustellen, der den tatsächlichen Gegebenheiten des Gebäudes entspricht. Da die NHK 2000 keine Angaben z.B. für Feuerwehrgebäude und Rettungswachen enthalten, sind dort analog die Angaben zu „Industriegebäuden mit Sozial- und Bürotrakt“ anzuwenden.

Gebäude, die keine Restnutzungsdauer aufweisen, sind mit dem Erinnerungswert von 1,- € zu bewerten.

## 10. Bauten auf fremdem Grund und Boden

Bauten auf fremdem Grund und Boden sind entsprechend den Regelungen der Ziffer 9. zu bewerten.

## 11. Kulturdenkmäler, historische Bauten, Kunstgegenstände

11.1 Bau- und Bodendenkmäler sind mit einem Erinnerungswert anzusetzen, wenn ihre tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht ohne erheblichen Aufwand ermittelbar sind. Für historische Bauten findet Ziffer 9. Anwendung.

11.2 Kunstgegenstände sind grundsätzlich mit ihren Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten. Ist dies nicht möglich, kann die Bewertung auch mit schriftlich belegten Schätzwerten oder mit Versicherungswerten (wenn der Versicherung eine Einzelbewertung zugrunde liegt) erfolgen. Im Zweifelsfall können Kunstgegenstände dem Vorsichtsprinzip entsprechend mit einem Erinnerungswert von 1 € angesetzt werden.

## 12. Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge

12.1 Für Maschinen und technische Anlagen sowie Fahrzeuge gilt Ziffer 1.2.12 entsprechend.

## 13. Betriebs- und Geschäftsausstattung



13.1 Vermögensgegenstände, die der Betriebs- und Geschäftsausstattung zuzuordnen sind, sind mit Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten. Ausnahmsweise kann auf Wiederbeschaffungswerte gleichartiger Güter oder Marktwerte gleich alter und gleichartiger zurückgegriffen werden. Hierbei sind gegebenenfalls Rückindizierungen auf das Preisniveau des Anschaffungsjahres vorzunehmen, soweit die Höhe des Betrags es erfordert.

13.2 Grundsätzlich sind alle Vermögensgegenstände einzeln zu bewerten. Hinsichtlich der Bewertungsvereinfachungsverfahren wird auf Ziffer 2 verwiesen.

#### 14. Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau

14.1 Geleistete Anzahlungen als geldliche Vorleistungen auf noch zu erhaltene Sachanlagen sind mit den tatsächlich gezahlten Beträgen anzusetzen.

14.2 Für Anlagen im Bau sind die Ausgaben anzusetzen, die für Investitionen bis zum Bilanzstichtag geleistet worden sind, ohne dass die Anlagen bereits fertig gestellt worden sind. Eine Anlage in Bau gilt dann als fertig gestellt, wenn die Anlage nach objektiven Kriterien nutzbar bzw. funktionsfähig ist.

14.3 Eine Aufteilung der Aufwendungen für Anlagen im Bau nach den einzelnen Positionen des Sachanlagevermögens ist nicht erforderlich.

#### 15. Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen und Sondervermögen

15.1 Beteiligungen sind Anteile an anderen Unternehmen, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenen Unternehmen zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligung gelten im Zweifel Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die insgesamt den fünften Teil des Nennkapitals dieser Gesellschaft überschreiten.

Zweckverbände, Sparkassen und Sparkassenzweckverbände gelten unabhängig von der Höhe des Anteils bzw. der Haftung als Beteiligung, da hier eine dauerhafte Verbindung und eine feste Zweckerfüllung unterstellt wird (vgl. Ziffer 10.2 und 10.3 der VV zu § 59 GemHVO-Doppik).

Dabei können folgende Organisationsformen bestehen:

Öffentlich-rechtliche:

- rechtsfähige Anstalten des öffentlichen Rechts
- Anteile an sonstigen juristischen Personen (z.B. Zweckverbände)
- sondergesetzliche Verbände





Privatrechtliche:

- Kapitalgesellschaften
- Personengesellschaften
- rechtlich selbständige Stiftungen.

Als verbundene Unternehmen sind jene Beteiligungen gesondert auszuweisen,

- die unter der einheitlichen Leitung der Kommune stehen,
- auf die die Kommune einen beherrschenden Einfluss ausübt (i. d. R. bei einem Anteil von mehr als 50 v. H.).

Sondervermögen der Kommunen sind:

- das Vermögen der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen
- das Vermögen der Eigenbetriebe
- rechtlich unselbständige Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen
- ggf. das Gemeindegliedervermögen.

15.2 Beteiligungen und Anteile an verbundenen Unternehmen sind mit dem anteiligen Eigenkapital zum jeweiligen Bilanzstichtag nach der Eigenkapitalspiegelbildmethode zu bewerten (Verweis auf § 59 Abs. 4 GemHVO-Doppik i.V.m. Ziffer 10.2 der VV zu § 59 GemHVO-Doppik). Von einer Bewertung und jährlichen Wertanpassung kann abgesehen werden, soweit sich der Wert nicht vermindert hat oder ein geprüfter Jahresabschluss der Beteiligung, der Grundlage der jährlichen Neubewertung ist, nicht rechtzeitig eingeholt werden kann oder das Rechnungswesen der Beteiligung nicht in Form der kaufmännischen Buchführung geführt wird.

## 16. Wertpapiere

16.1 Wertpapiere sind Teil des Anlagevermögens, wenn die Absicht besteht, die Wertpapiere dauerhaft zu halten. Sind die Wertpapiere als nicht dauerhafte (kurzfristige) Anlage flüssiger Mittel bestimmt, sind sie im Umlaufvermögen auszuweisen. Sie sind grundsätzlich höchstens zu Anschaffungskosten anzusetzen. Eine Währungsumrechnung ist nach Ziffer 3. vorzunehmen.

16.2 Bei einer geplanten Haltedauer von weniger als einem Jahr erfolgt eine Zuordnung bei den Wertpapieren des Umlaufvermögens.

16.3 Das Guthaben aus dem KVR-Fonds auf Grundlage der gesetzlichen Versorgungsrücklage gilt als ein Wertpapier des Anlagevermögens. Wertpapiere des Anlagevermögens aus dem KVR-Fonds (Kommunale Versorgungsrücklage) werden in der Eröffnungsbilanz mit dem Wert angesetzt, den die Versorgungskasse stichtagbezogen mitteilt. In den Folgejahren müssen Wertanpassungen außerhalb der Zuführungsbeträge nur vorgenommen werden, soweit der Buchwert den stichtagbezogenen Wert, den die Versorgungskasse einmal jährlich mitteilt, übersteigt (Imparitätsprinzip) und eine Mitteilung der



Versorgungskasse über den Zeitwert des Fonds im Zeitraum der Jahresabschlussarbeiten bereits vorliegt.

## 17. Vorräte

17.1 Als Vorräte sind nur Lagerbestände ab einem Nettowert von 10.000 € anzusetzen. Sind Bestände aus solchen größeren Lagern bereits abgegeben worden, gelten sie als verbraucht. (§ 36 Abs. 5 GemHVO-Doppik)  
Es gelten folgende Abgrenzungen:

17.1.1 Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie sonstige Lagerbestände sind mit ihren historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten anzusetzen, die nötigenfalls nachvollziehbar zu schätzen sind.

Für gleichartige und gleichwertige Vorräte ist die Gruppenbewertung in Form einer Durchschnittsbewertung möglich (Vgl. §§ 240 Abs. 4, 256 HGB). Zusätzlich kann die Festbewertung angewandt werden (Vgl. § 240 Abs. 2 HGB). Daneben kann bei Vorräten speziell das Verbrauchsfolgeverfahren zum Einsatz kommen. (§§ 35 Abs. 2 und 3, 42 GemHVO-Doppik).

Die Vermögensgegenstände, die in einer Gruppe zusammengefasst wurden, sind mit dem gewogenen Durchschnittswert anzusetzen.

17.1.2 Unfertige Erzeugnisse und Leistungen sowie fertige Erzeugnisse sind mit ihren historischen Herstellungskosten anzusetzen.

17.1.3 Waren, die ohne Be- oder Verarbeitung zur Weiterveräußerung bestimmt sind, sind mit den historischen Anschaffungskosten anzusetzen.

## 18. Ausleihungen, Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

18.1 Hierher gehören grundsätzlich auch die Wohnungsbaudarlehen des Arbeitgebers. Vorschüsse sind bei den sonstigen Vermögensgegenständen zu erfassen und in der Regel mit dem voraussichtlichen Rückzahlungsbetrag anzusetzen.

18.3 Zweifelhafte Forderungen sind unter Berücksichtigung der jeweiligen Umstände mit ihrem wahrscheinlichen Wert anzusetzen. Eingeräumte Sicherheiten sind zu berücksichtigen. Die befristete oder unbefristete Niederschlagung führt zu einer Vollabschreibung der Forderung. Soweit nicht schon durch Niederschlagung eine Abschreibung auf Forderungen erfolgt ist, wird dem allgemeinen Kreditrisiko über (weitere) Einzelwertberichtigungen oder eine Pauschalwertberichtigung Rechnung getragen. Für Gruppen von Forderungen, deren Ausfall nicht von gänzlich ausgeschlossen werden kann, kann die Verwaltung nach eigenem Ermessen Pauschalwertberichtigungen vornehmen.

18.4 Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, die nicht einer besonderen Bilanzposition zugeordnet werden können, sind unter der Bilanzposition



"Sonstige Vermögensgegenstände" unter Beachtung des Grundsatzes der Einzelbewertung anzusetzen.

## 19. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben

19.1 Der Kassenbestand ist mit dem Nennwert in Euro anzusetzen. (Zählbestand zum Stichtag der Eröffnungsbilanz.)

19.2 Schecks sind mit dem Nennbetrag anzusetzen.

19.3 Guthaben bei Geldinstituten sind mit dem Nennwert in Euro anzusetzen. (Stand der Kontoauszüge per Stichtag der Eröffnungsbilanz.)

## 20. Aktive Rechnungsabgrenzung

Unter aktiven Rechnungsabgrenzungsposten sind vor dem Bilanzstichtag geleistete Auszahlungen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen, anzusetzen, soweit sie nicht bereits unter der Position „Geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau“ aufgeführt sind. Dies gilt auch für die Beamtenbesoldung, die vor dem Bilanzstichtag für den ersten Monat danach gezahlt wurde, für Leasinggeschäfte, wenn den Leasingraten keine angemessene Gegenleistung in dem jeweiligen Haushaltsjahr gegenübersteht und für ähnliche Rechtsgeschäfte sowie das Disagio.

Unter Beachtung des Wirtschaftlichkeitsgebots des § 92 Abs. 2 HGO brauchen Beträge nur abgegrenzt zu werden, soweit sie 3.000 € übersteigen. Darüber hinaus kann die Verwaltung bei Beträgen, die alljährlich in etwa gleicher Höhe anfallen und in regelmäßigen Abständen zu zahlen sind, auf eine Rechnungsabgrenzung verzichten.

## 21. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

Ergibt sich in der Bilanz ein Überschuss der Passivpositionen über die Aktivpositionen, ist der entsprechende Betrag auf der Aktivseite der Bilanz als "Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag" gesondert auszuweisen.



## Passivposten

### 22. Eigenkapital, Rücklagen

#### 22.1 Nettoposition

Ergibt sich in der Eröffnungsbilanz ein Überschuss der Aktivpositionen über die Passivpositionen "Sonderrücklagen", "Sonderposten", "Rückstellungen", "Verbindlichkeiten" und "Rechnungsabgrenzungsposten", ist dieser auf der Passivseite der Bilanz als "Nettoposition" auszuweisen. Die Nettoposition bleibt in der Regel unverändert, es sei denn, es werden nachträglich Vermögensgegenstände aktiviert, die bereits vor dem Eröffnungsbilanzstichtag vorhanden waren. Das gleiche gilt für nachträglich erfasst Sonderposten, Verbindlichkeiten oder Rechnungsabgrenzungsposten. Darüber hinaus ist die Nettoposition nach dem Ablauf von fünf Jahren mit eventuellen kumulierten Jahresfehlbeträgen zu verrechnen (§ 25 Abs. 3 GemHVO-Doppik).

Zu beachten ist, dass kamerale Rücklagen mit verpflichtender Zweckbindung unter der Bilanzposition „zweckgebundene Rücklagen“ passiviert werden (Verweis auf Ziffer 13.3 der VV zu § 59 GemHVO-Doppik. Diesen stehen konkrete Vermögensgegenstände gegenüber. Die „Versorgungsrücklage“ nach BBesG stellt keine kaufmännische Rücklage dar, sondern einen „sonstigen Vermögensgegenstand“ und ist als Vermögenswert nur auf der Aktivseite abzubilden. Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen und außerordentlichen Ergebnisses werden in der Eröffnungsbilanz nicht ausgewiesen, da solche erst nach Abschluss des ersten doppelischen Haushaltsjahres entstehen können.

#### 22.2 Rücklagen und Sonderrücklagen

##### Gebührenausgleichsrücklage

Werden bei einem Produkt, das eine kostenrechnende Einrichtung darstellt, Überschüsse (sowohl aus dem ordentlichen, als auch aus dem außerordentlichen Ergebnis) erzielt, so sind diese der Gebührenausgleichsrücklage zuzuführen. Diese kann bei Jahresdefiziten in den Folgejahren zu deren Ausgleich dienen. Bestehende Gebührenausgleichsrücklagen aus der Kameralistik dürfen in die Eröffnungsbilanz übernommen werden.



## 23. Sonderposten

- 23.1 Erhaltene Zuwendungen, die nicht rückzahlbar sind sowie Beiträge sind als Sonderposten auf der Passivseite der Bilanz anzusetzen, wenn diese für investive Maßnahmen gezahlt wurden. Sie sind auf der Grundlage von Nominalwerten auszuweisen und bei der Betragsermittlung um Anteile zu mindern, die der Abnutzung des bezuschussten Vermögensgegenstandes entsprechen. Demnach findet eine Bilanzierung nach dem „Bruttoprinzip“ statt. Dies bedeutet, dass der bezuschusste Vermögensgegenstand mit seinen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zu bewerten ist und die Zuweisung, der Zuschuss oder Beitrag gesondert über die Bildung eines Sonderpostens für Zuwendungen auf der Passivseite der Bilanz abzubilden ist. (§ 38 Abs. 4 zweiter Halbsatz GemHVO-Doppik)
- 23.2 Die Auflösung des Sonderpostens erfolgt grundsätzlich über die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes, auf den er sich bezieht und hat demnach einen auf die Nutzungsdauer periodisierten Ertrag zur Folge.
- 23.3 Die Höhe des Zuschussbetrages ist aus den Zuwendungsbescheiden zu ermitteln und unter Abzug des Zuschussanteils für die verstrichene Nutzungsdauer für die Restnutzungsdauer parallel zum festgestellten Zeitwert ertragswirksam aufzulösen.
- 23.4 Sonderposten für nicht abnutzbare Anlagegüter bleiben bis zum Abgang des Anlagegutes unverändert.

## 24. Rückstellungen

Für die in § 39 Abs. 1 GemHVO-Doppik genannten Verpflichtungen, die bezüglich ihres Eintretens bzw. ihrer Höhe nach zum Abschlussstichtag noch nicht völlig sicher sind und bei denen eine Inanspruchnahme wahrscheinlich ist, müssen Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und Aufwendungen gebildet werden (vgl. § 58 Nr. 30 GemHVO-Doppik). Die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme ist aufgrund objektiver und erkennbarer Tatsachen zu beurteilen. Rückstellungen gelten als Fremdkapital, weil sie für bestimmte Zwecke gebildet werden, für die erst in der Zukunft Zahlungen geleistet werden und das Gemeindevermögen vermindern. Mit dem Ausweis einer Rückstellung wird eine zum Zeitpunkt der Bildung noch ungewisse Verbindlichkeit der Rechnungsperiode zugeordnet, in der sie rechtlich bzw. wirtschaftlich verursacht wurde, sodass der Mittelabfluss ganz oder teilweise nicht zu einem Aufwand in dem späteren Haushaltsjahr führt. Wurden Rückstellungen in unzureichender Höhe gebildet, so ist bei der Inanspruchnahme der übersteigende Betrag in der Kontengruppe 79 „Außerordentlicher Aufwand“ (Hauptkonto 797 „Periodenfremde Aufwendungen“) zu erfassen.

- 24.1 Ist die gebildete Rückstellung größer als die Auszahlung, so ist der Differenzbetrag grundsätzlich im Hauptkonto 538 „Erträge aus der Herabsetzung und Auflösung von Rückstellungen (außer Instandhaltungsrückstellungen)“ zu bu-



chen. Im Falle der Auflösung von Instandhaltungsrückstellungen ist der Ertrag in der Kontengruppe 59 „Außerordentliche Erträge“ (Hauptkonto 598 „Periodenfremde Erträge“) zu erfassen.

- 24.2 Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen aufgrund von beamtenrechtlichen oder vertraglichen Ansprüchen (Pflichtrückstellung nach § 39 Abs. 1 Nr. 1 GemHVO-Doppik) sowie Rückstellungen für Beihilfeverpflichtungen gegenüber Versorgungsempfängern sowie Beamten und Arbeitnehmern für die Zeit nach dem Ausscheiden aus dem aktiven Dienst bzw. Arbeitsverhältnis (Pflichtrückstellung nach § 39 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO-Doppik) werden von der Beamtenversorgungskasse Darmstadt berechnet. Der von ihr ermittelte Wert wird jährlich aktualisiert und die Rückstellung dementsprechend angepasst. Für Arbeitnehmer (also Nicht-Beamte) wird keine Rückstellung gebildet, da für den bezeichneten Zweck derzeit kein gesetzlicher oder tarifvertraglicher Anspruch erwächst.
- 24.3 Rückstellungen für Altersteilzeit (§ 39 Abs. 1 Nr. 3 GemHVO-Doppik) werden für Mitarbeiter mit genehmigten Anträgen auf Altersteilzeit gebildet (vgl. Ziffer 6 der VV zu § 39 GemHVO-Doppik). Ziel der Bildung dieser Pflichtrückstellung ist es, die Personalauszahlungen, die während der Freistellungsphase der Altersteilzeit anfallen, auf die aktiven Phasen des sogenannten Blockmodells (also den Zeitraum ihrer wirtschaftlichen Entstehung) zu transferieren. Somit sind in der aktiven Phase Rückstellungen in der Höhe zu bilden, in der Mittel voraussichtlich benötigt werden, um den Arbeitnehmer während seiner Freistellungsphase zu entlohnen. Für andere Teilzeitmodelle kann die Verwaltung nach sachgerechter Einschätzung Rückstellungen bilden, soweit es die Höhe zukünftiger Belastungen erfordert. Da die Bildung und Auflösung der Rückstellung keinerlei Zahlungsverkehr auslöst, können für die Ermittlung der Rückstellungshöhe die Personalkostentabellen der KGSt verwendet werden.
- 24.4 Weiterhin sind Rückstellungen für „unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt werden“ zu bilden (§ 39 Abs. 1 Nr. 4 GemHVO-Doppik), soweit der Haushaltsplan hierfür ausdrücklich Mittel vorsieht. Die Bildung solcher Rückstellungen ist im Jahresabschluss darzustellen.
- 24.5 Rückstellungen für weitere unterlassene Maßnahmen können im Rahmen des § 39 Abs. 1 Satz 2 GemHVO-Doppik gebildet werden, soweit diese Maßnahme im Folgejahr voraussichtlich nachgeholt wird. Die Bildung dieser Rückstellungen ist mit einer Bezeichnung der Maßnahmen im Jahresabschluss darzustellen.
- 24.6 Eine weitere Pflichtrückstellung ist zu bilden für die Sanierung von Altlasten und anderen Umweltbelastungen (§ 39 Abs. 1 Nr. 6 GemHVO-Doppik). Die Höhe hat sich nach den voraussichtlich zu erwartenden Zahlungsbeträgen zu orientieren, die zukünftig geleistet werden müssen, um bestehende Altlasten zu beseitigen.



- 24.7 Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen sind eine Pflichtrückstellung im Sinne des § 39 Abs. 1 Nr. 7 GemHVO-Doppik. Sie kann gebildet werden, soweit sich erhebliche finanzielle Mehrbelastungen durch steigende Umlagezahlungen und sinkende Schlüsselzuweisungen in Folgejahren abzeichnen, die auf überplanmäßige Steuereinnahmen zurückzuführen sind. Die Mehrbelastungen können auf nachvollziehbarer Grundlage geschätzt werden.
- 24.8 Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängige Gerichtsverfahren werden gebildet, soweit ein Gerichtsverfahren durch die Zulassung einer eingereichten Klage in Gange ist, die Inanspruchnahme von Bürgschaften beantragt wurde oder Gewährleistungsansprüche gestellt wurden. Sie kann gebildet werden, wenn stichhaltige Anhaltspunkte auf beabsichtigte Klagen oder Ansprüche hindeuten. Das gilt auch dann, wenn diese Tatsache erst nach dem Bilanzstichtag, jedoch noch vor dem Stichtag der Erstellung der Eröffnungsbilanz oder des Jahresabschlusses eintritt (vgl. Ziffer 5.5 zu § 59 GemHVO-Doppik).
- 24.9 Rückstellungen für Klärschlammabeseitigung werden beim Produkt Abwasserbeseitigung gebildet, um die im Abstand von mehreren Jahren anfallenden Leerungskosten verursachungsgerecht auf die Jahre der Klärschlamm-entstehung zu verteilen. Den jährlich zu bildenden Rückstellungsbetrag legt die Verwaltung nach sachgerechter Einschätzung fest. Er soll auf Dauer möglichst konstant bleiben, um die nur unregelmäßig anfallenden Klärschlamm-entsorgungskosten gleichmäßig auf die (vorhergehenden) Perioden ihrer Verursachung und Ansammlung zu verteilen. Für die Eröffnungsbilanz wird ein Wert ermittelt, der dem Stand einer Rückstellung zum 31.12.2008 entspricht, die bereits im Jahr der Einweihung der Anlage gebildet worden wäre.
- 24.10 Rückstellungen für ausstehende Rechnungen können gebildet werden, soweit fest damit zu rechnen ist, dass im Folgejahr Rechnungen zu zahlen sind, deren Zahlung bereits zum Jahresabschluss eine rechtliche Verpflichtung gegenübersteht, deren genaue Zahlungshöhe oder -zeitpunkt aber noch nicht hinreichend bekannt ist.
- 24.11 Für weitere der Höhe und des Zeitpunkts nach ungewisse Verbindlichkeiten kann die Verwaltung Rückstellungen bilden (§ 39 Abs. 1 Satz 2 GemHVO-Doppik)



## 25. Verbindlichkeiten

- 25.1 Die Verbindlichkeiten sind durch eine Erfassung aller zum Bilanzstichtag bestehenden Verpflichtungen zu ermitteln und mit ihrem Rückzahlungsbetrag anzusetzen.
- 25.2 Die Bewertung der Verbindlichkeiten erfolgt nach §§ 250 bis 253 HGB, wonach Verbindlichkeiten grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu bewerten sind.
- 25.3 Eine Saldierung von Schulden und Verbindlichkeiten mit bestehenden Forderungen ist verboten (Saldierungsverbot, § 38 Abs. 2 GemHVO-Doppik).
- 25.4 Verwahrgelder (Kautionen, Sicherheitseinbehalte für Baumaßnahmen und ungeklärter Zahlungsverkehr) werden unter der Bilanzposition „sonstige Verbindlichkeiten“ ausgewiesen.

## 26. Passivische Rechnungsabgrenzung

Unter passivischen Rechnungsabgrenzungsposten sind vor dem Bilanzstichtag eingehende Einzahlungen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen, anzusetzen. Hierunter fallen vor allen Dingen Friedhofsgebühren für den Erwerb von Nutzungsrechten an Grabstätten (Grabnutzungsgebühren). Soweit die Ermittlung der passiven Rechnungsabgrenzungsposten für Grabnutzungsgebühren nicht oder nur unter erschwerten, dem Wirtschaftlichkeitsgebot des § 92 Abs. 2 HGO widersprechenden Bedingungen zu ermitteln sind, kann auf vereinfachte Schätzwertverfahren zurückgegriffen werden, die auf nachvollziehbaren Zahlen und realistischen Annahmen beruhen. Unterjährige Gebühreneinnahmen können so behandelt werden, als sei ihre wirtschaftliche Entstehung durchgängig auf den ersten Juli eines Jahres datiert, soweit der Aufwand für eine genauere Ermittlung erheblich im Sinne der Ziffer 1.2.14 ist. Weitere passivische Rechnungsabgrenzungsposten brauchen nur für solche Einzahlungen gebildet werden, deren Höhe 3.000 € übersteigt oder deren Zahlungen nicht dauerhaft in jährlich etwa gleicher Höhe anfallen.

## 27. laufender Buchungsbetrieb

Die Verwaltung stellt die Eröffnungsbilanz gemäß diesen Bewertungsrichtlinien auf und lehnt ihre laufende Buchführung an diese Bewertungsrichtlinien an. Sollten sich im Laufe der Ausführungen Regelungslücken ergeben, so obliegt die weitere Gestaltung der Verwaltung. Soweit die eingesetzte Abwicklungssoftware mit von den in dieser Richtlinie festgelegten abweichenden, aber zulässigen Methoden vorprogrammiert ist oder eine richtliniengerechte Darstellung mit einem erheblichen Aufwand verbunden ist, kann von der betroffenen Regelung zugunsten einer anderen rechtlich zulässigen Regelung abgewichen werden.





## Dritter Abschnitt

### Schlussvorschriften

#### 28. Feststellung durch die Gemeindevertretung

Die Gemeindevertretung hat die erstmalige Eröffnungsbilanz spätestens mit der Feststellung des ersten Jahresabschlusses durch Beschluss festzustellen. Dieser Beschluss darf nur dann erfolgen, wenn eine vorherige Prüfung durch das Rechnungsprüfungsamt stattgefunden hat. Wird die Feststellung der Eröffnungsbilanz von der Gemeindevertretung verweigert, so sind die Gründe dafür gegenüber dem Bürgermeister anzugeben.

#### 29. Offenlegung

Nach dem Beschluss der Gemeindevertretung über die Feststellung der Eröffnungsbilanz ist diese der Aufsichtsbehörde unverzüglich anzuzeigen. Die Eröffnungsbilanz ist öffentlich bekannt sowie an sieben Werktagen zur Einsichtnahme verfügbar zu machen.

#### 30. Inkrafttreten

Diese Bewertungsrichtlinie tritt per Gemeindevertretungsbeschluss vom ..... in Kraft.